



LES INCIDENCES FISCALES DE LA VENTE D'UN IMMEUBLE DÉTENU PAR UNE SOCIÉTÉ CIVILE DONT LA PROPRIÉTÉ DES PARTS SOCIALES EST DÉMEMBRÉE

Retrouvez-nous chaque mois pour une autre expertise autour de l'usufruit

Le régime d'imposition de la plus-value immobilière réalisée par une société dépend d'une part de son régime fiscal (Impôt sur les sociétés ou impôts sur le revenu ?) et d'autre part de la qualité des associés (personnes physiques ou morales ? propriété démembrée ou non des parts sociales ?).

Lorsqu'une SCI soumise à l'impôt sur le revenu cède un immeuble, la plus-value est déterminée au niveau de la société mais elle est imposable entre les mains des associés, au prorata de leurs droits sociaux.

Le calcul de la plus-value répond aux mêmes règles que pour les personnes physiques, notamment en ce qui concerne :

- Le calcul de la plus-value brute (prix de cession – prix d'acquisition)
- La déduction des frais d'acquisition pour les frais réels ou par le biais d'un forfait de 7,5% du prix d'acquisition
- La déduction des travaux pour leur coût réel ou par le biais d'un forfait de 15% du prix d'acquisition
- Les abattements relatifs à la durée de détention (et donc l'exonération après 30 ans de détention)

La date d'acquisition à retenir est donc la date d'entrée de l'immeuble dans le patrimoine de la société, indépendamment de la date d'acquisition des parts sociales par chacun des associés.

Intéressons-nous ici, particulièrement à l'hypothèse de la vente d'un immeuble détenu par une société civile relevant du régime des sociétés de personnes (dite fiscalement transparente) **dont la propriété des parts est démembrée et détenue par des personnes physiques.**

1 - Qui est redevable de l'impôt ?

2 - L'exonération pour cause de cession de la résidence principale d'un (ou plusieurs) associé(s) est-elle applicable ?

1

Le principe de l'imposition de la plus-value immobilière entre les mains de l'associé nu-proprétaire

L'article 8 du code général des impôts (CGI) précise qu'« en cas de démembrement de la propriété de tout ou partie des parts sociales, l'usufruitier est soumis à l'impôt sur le revenu pour la quote-part correspondant aux droits dans les bénéfices que lui confère sa qualité d'usufruitier. Le nu-proprétaire n'est pas soumis à l'impôt sur le revenu à raison du résultat imposé au nom de l'usufruitier ».

Pour l'application de ces dispositions, l'Administration fiscale fait une distinction entre :

- l'imposition des bénéfices courants d'exploitation qui incombe en principe à l'usufruitier
- l'imposition des bénéfices exceptionnels qui incombe en principe au nu-proprétaire

La vente d'un immeuble social est un produit exceptionnel dont l'imposition de la plus-value immobilière pèse en principe sur le nu-proprétaire des parts sociales

Les associés peuvent toutefois déroger à ce principe aux termes des statuts ou par convention extra statutaire.

Pour être opposable à l'Administration de tels actes ou conventions doivent être régulièrement conclus et enregistrés avant la cession de l'immeuble.

2

La question de l'exonération de plus-value immobilière pour cause de résidence principale d'un associé

L'article 150 U II 1° du Code Général des Impôts exonère d'impôt sur la plus-value la cession d'un bien immobilier constituant la résidence principale du vendeur au jour de la cession.

Il est ici précisé que la notion de résidence principale est une notion de fait soumise au contrôle de l'administration fiscale.

Cette exonération est-elle applicable lorsque la cession porte sur la résidence principale d'un associé usufruitier ou nu-propiétaire ?

L'exonération de plus-value afférente à la cession d'une résidence principale est applicable lorsque l'immeuble détenu par l'intermédiaire d'une société civile immobilière soumise à l'impôt sur le revenu est occupé gratuitement par l'un des associés.

L'exonération porte alors, non pas sur la totalité de la plus-value réalisée, mais uniquement **sur la fraction correspondant à la quote-part du capital social détenue par l'associé occupant le bien à titre de résidence principale.**

En cas de capital social démembré, et à défaut de précisions données par les statuts ou prévues conventionnellement par les associés, rappelons que ce sont les nus-propiétaires qui sont seuls imposables sur la plus-value immobilière.

En conséquence, si le bien est occupé par un associé usufruitier, l'exonération ne pourra s'appliquer que si les associés ont décidé, préalablement à la cession, aux termes des statuts ou d'une convention extrastatutaire de faire supporter l'impôt sur la plus-value par l'usufruitier.

Toutefois, il convient d'être particulièrement vigilant dans cette hypothèse car l'administration fiscale pourrait chercher à utiliser la procédure de répression des abus de droit dans l'hypothèse où elle réussirait à rapporter la preuve que la taxation de la totalité des plus-values par l'usufruitier exonéré n'a été rédigée que dans le but d'éluder l'impôt.

Pour aller plus loin : La question de la plus-value immobilière en cas d'apport à une société civile d'un bien immobilier dont la propriété est démembrée

Il s'agit ici du cas d'un immeuble, détenu en démembrement de propriété, pour l'usufruit (par des parents par exemple) et pour la nue-propiété (par leurs enfants).

L'apport d'un immeuble à une SCI, même à titre pur et simple, s'analyse en une mutation à titre onéreux en matière d'impôt direct et constitue donc le fait générateur de l'imposition de la plus-value latente réalisée par chacun des apporteurs. **Cette opération est donc susceptible de dégager une plus-value imposable au nom de l'usufruitier et du nu-propiétaire.**

Le prix de cession à retenir correspond à la valeur réelle des titres représentatifs de l'apport en nature (c'est-à-dire le prix réel tel qu'il est stipulé dans l'acte d'apport). Il est possible d'utiliser le barème de l'article 669 du CGI en tenant compte de l'âge de l'usufruitier mais cette méthode d'évaluation ne s'impose pas aux associés lesquels peuvent choisir de retenir une valeur économique pour l'usufruit.

À l'inverse, le prix de revient s'impose aux contribuables. En cas d'acquisition à titre onéreux, le prix de revient correspond au prix effectivement acquitté par l'apporteur. En cas d'acquisition à titre gratuit, le prix de revient correspond à la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit sans qu'ils ne puissent procéder à une évaluation économique de leurs droits démembrés ou à une évaluation *a posteriori* à l'aide d'un barème (sauf transmission par décès résultant d'une succession antérieure au 1^{er} janvier 2004).

La plus-value réalisée par chacun des apporteurs sera donc égale à la différence entre le prix de cession de leurs droits démembrés (déterminé en fonction du barème fiscal ou pouvant faire l'objet d'une évaluation économique) et le prix de revient correspondant, en fonction des circonstances, soit au prix acquitté, soit à la valeur retenue dans l'acte de donation.



Gence & Associés
Notaires



Notaire

Étude de Rouen : 105 Rue Jeanne d'Arc, 76000 Rouen ☎ 02 35 07 82 90
Étude de Paris : 133 boulevard Haussmann, 75008 Paris ☎ 01 88 53 00 20
✉ accueil@gence-associes.fr 🌐 www.gence-associes.notaires.fr